

النظام الضريبي في العراق السلبيات والإيجابيات

The tax system in Iraq, disadvantages and advantages

م.م. كفاح حمودي حسون

Kifah Hamodi Hasoon

مدرس مساعد في قسم القانون / كلية الرشيد الاهلية الجامعة

kifah.hasson@alrasheedcol.edu.iq

07712876749

الخلاصة

إن النظام الضريبي في الدول العربية عامة وفي العراق خاصة له أهمية في تنظيم الهيكل الإداري لاقتصاديات الدول وتسخير عوائدها المالية المتحققة في تمويل نفقات الدولة وتخفيض العجز بالموازنة العامة للدولة. ويتضمن النظام الضريبي على فرض ضريبة على دخل الأفراد الشخصي وعلى إرباح استثمارات رؤوس الأموال وبيان الخاضعين للضريبة، ونسبتها، والمبالغ التي تستحق عليها الضريبة، والمعفون من الضرائب.

Abstract:

The tax system in the Arab countries in general and in Iraq in particular is important in organizing the administrative structure of the economies of countries and harnessing their financial returns achieved in financing state expenditures and reducing the deficit in the general budget of the state.

المقدمة

يعتبر العراق من أوائل الدول العربية التي عرفت قوانين فرض الضريبة وجبايتها، وبعد تأسيس الدولة العراقية سنة ١٩٢١ بدأ تنظيم السياسة المالية فيها لتوفير الأموال للإنفاق العام. وأول قانون لضريبة الدخل في العراق صدر سنة ١٩٢٧. وتعتبر الضرائب من أهم الإيرادات السيادية التي تعتمد عليها الدولة في انجاز مهامها ووظائفها وتحقيق أهدافها الاقتصادية والاجتماعية.

مشكلة البحث:

على الرغم من قدم النظام الضريبي في العراق بدءاً بالمادة ١١ التي نصت على (لا تفرض الضريبة إلا بمقتضى قانون تشمل أحكامه جميع الصنوف)، مروراً بالتعديلات اللاحقة التي أكدت على ذات الموضوع كما هو في المادة ١٥ من الدستور العراقي المؤقت الصادر في ٢٧ من تموز سنة ١٩٥٨ والدستور المؤقت الصادر في ٢٩ من نيسان سنة ١٩٦٤ والدساتير الصادرة في ١٩٦٨ و ١٩٧٠ وأخرها الصادر ٢٠٠٥ والقوانين المنظمة للضرائب في العراق. والقوانين اللاحقة والمعدلة حتى عام ١٩٨٢ والمعدلة من السنوات اللاحقة ١٩٩٩ وأوامر سلطة الائتلاف المرقمة (٣٧، ٤٦، ٨٤) الصادرة بعد عام ٢٠٠٣. ولا يزال النظام الضريبي يعاني الكثير من المشاكل الفنية والإدارية والمالية والقانونية فضلاً عن بروز ظواهر سلبية في مقدمتها الفساد المالي والإداري.

أهمية البحث:

نظراً لما يشكله النظام الضريبي في الدول من أهمية في تنظيم الهيكل الإداري لاقتصاديات الدول ومساهمة عوائدها المالية المتحققة في تمويل نفقات الدول. فقد وقع اختياري على هذا الموضوع لدراسته من خلال هذا البحث مستفيدين من جملة مفردات المناهج الدراسية لقسم القانون وخاصة مادة المالية العامة والتشريع المالي.

أهداف البحث:

يهدف البحث إلى تحقيق ما يلي:

- ١- التعرف على النظام الضريبي في العراق والتشريعات القانونية المنظمة له.
- ٢- تحديد أنواع الضرائب في العراق وتحديد أهميتها بما يتناسب مع التطور الاقتصادي في العراق.
- ٣- تشخيص المشاكل والمعوقات المرافقة لتطبيق النظام الضريبي في العراق والعمل على وضع إستراتيجية للإصلاح الضريبي.

خطة البحث:

- المبحث الأول: مفهوم الضريبة في العراق ونبذة تاريخية عن التشريعات الضريبية.
المطلب الأول: مفهوم الضريبة.
- المطلب الثاني: نبذة تاريخية عن التشريعات الضريبية.
- المبحث الثاني: تقسيمات الضرائب وخصائصها.
المطلب الأول: تقسيمات الضرائب
المطلب الثاني: خصائص الضريبة.
- المبحث الثالث: المعوقات الضريبية والآثار الاقتصادية المترتبة على المعوقات الضريبية.
المطلب الأول: المعوقات الضريبية.
- المطلب الثاني: الآثار الاقتصادية المترتبة على المعوقات الضريبية.
- المبحث الرابع: النظام الضريبي في العراق وخطوات الإصلاح الضريبي.
المطلب الأول: النظام الضريبي في العراق.
المطلب الثاني: خطوات الإصلاح الضريبي.

المبحث الأول

مفهوم الضريبة في العراق ونبذة تاريخية عن التشريعات الضريبية

المطلب الأول: مفهوم الضريبة:

مفهوم الضريبة لغة: الضريبة بفتح فكسر، الجمع ضرائب، ما تفرضه الدولة من المال على الأشخاص أو ممتلكاتهم.

وأيضاً عرفت الضريبة: فريضة إلزامية يلتزم فيها المكلف بأدائها إلى السلطة المالية (الدولة) تبعا لمقدرته على الدفع من دون مقابل ومن دون البحث على المنافع التي تعود على المكلف من خلال تغطيتها للنفقات العامة في سبيل أداء الخدمات التي تؤديها الدولة^(١).

وتعرف أيضا الضريبة اقتطاع مال إجباري غير عقابي تحدده الدولة ويلزم الأشخاص الطبيعيين والمعنويين بأدائه للدولة بصفة نهائية ومن دون مقابل وذلك تمكينا للدولة من القيام بوظائفها الاقتصادية والاجتماعية والسياسية^(٢).

وأيضاً عرفت الضريبة بأنها رسوم إلزامية تفرض من قبل جهة حكومية على الأفراد والشركات، أو تقع على عاتق من يدفع العبء الضريبي كالمؤسسات التجارية أو المستهلكين النهائيين لسلع المؤسسة.

المطلب الثاني: نبذة تاريخية عن التشريعات الضريبية:

لقد عرف العراق الضريبة منذ بزوغ الحضارة أيام البابليين والاشوريين والاكديين، كذلك عرفت في عهد الفتوحات الإسلامية منذ العام الثاني عشر الهجري، وفي عهد الخليفة الراشد عمر بن الخطاب رضي الله عنه وكان عبد الله بن مسعود أول من بعث إلى العراق على القضاء، وعلى بيت المال فعدل في مفهوم الضرائب وساقها نحو العدل.

وكذلك في أيام الخلافة الأموية والعباسية وحكم المغول (التر) والبويهيين والتركمان العثمانيين، وفي أيام الاحتلال البريطاني خلال الحرب العالمية الأولى وبعد نيل العراق استقلاله سنة

(١) فاخته شاكِر رشيد، الزكاة والضريبة، دراسة مقارنة في ضوء وجهة النظر الإسلامية، ٢٠٠٢.

(٢) سلطان بن محمد علي السلطان، المحاسبة الضريبة (النظرية والتطبيق)، الطبعة الثالثة، دار وائل للطباعة،

١٩٢١م وانفصاله عن الدولة العثمانية، دعت الحكومة إلى إعادة النظر في الضرائب وجعلها تتوافق مع العدالة المالية وتوزيع الأعباء العامة بين المواطنين بشكل عادل وإمداد خزانة الدولة بالموارد اللازمة.

سنت الحكومة العراقية القانون رقم ٥٢ في ٢٨/٥/١٩٢٧^(١) اعتماداً على مبادئ وأسس التشريع الضريبي الانكليزي، واخذ العراق لأول مرة بنظام الضريبة الموحدة على الدخل، حينها كان العراق أول دولة عربية أخذت بتطبيق ضريبة الدخل.

ولقد تم إجراء عدة تعديلات على القانون رقم ٥٢ لسنة ١٩٢٧ إلى أن الغي وأعيد تنظيم ضريبة الدخل وفرضت ضرائب إضافية بصدور القانون رقم ٣٦ لسنة ١٩٣٩^(٢).

وبعد قيام الحرب العالمية الثانية أصبحت الظروف الاقتصادية والمالية غير مستقرة في العراق، مما أدى ذلك إلى حصول بعض الأفراد على أرباح فاحشة، وفي نفس الوقت ارتفعت نفقات الدولة لذلك قامت الحكومة بفرض ضريبة دخل إضافية سميت (ضريبة الأرباح المفرطة) التي صدرت بالقانون رقم ١٤ لسنة ١٩٤٠.

بعد ذلك جرت عدة تعديلات في العراق فضلاً عن القوانين رقم ١٠ ورقم ١١ ورقم ٦٣ والتي صدرت في سنة ١٩٥٢، ونتيجة لذلك عدلت اتفاقية النفط التي كانت بين العراق والشركات الأجنبية التي كانت تعمل في العراق وفرضت عليها ضريبة قدرها ٥٠٪ على الدخل التابع لتلك الشركات العالمية. ونتيجة لكثرة التعديلات الغي القانون رقم ٨٥ لسنة ١٩٥٦^(٣).

(١) سعدي بيسسو، موجز علم المالية العامة والتشريع المالي العراقي، مطبعة التفيض، بغداد ١٩٥٠.

(٢) قانون ضريبة الدخل رقم ٣٦ لسنة ١٩٣٩، نشر في الوقائع العراقية عدد ١٧٢٣ في ١٩٣٩.

(٣) انون ضريبة الدخل رقم ٨٥ لسنة ١٩٥٦، نشر في الوقائع العراقية عدد ٣٨٢٨ في ٧/١٢/١٩٥٦.

المبحث الثاني تقسيمات الضرائب وخصائص الضريبة

المطلب الأول: تقسيمات الضرائب

يمكن تقسيم الضرائب على النحو الآتي^(١)

- ١- التقسيم على أساس الوعاء
- ٢- التقسيم العام للضرائب (مباشرة، غير مباشرة)

أولاً: التقسيم على أساس الوعاء:

أ- الضريبة الواحدة والضرائب المتعددة^(٢): تعتمد الدولة عادة في سياستها لغرض الضرائب على احد نظامين : نظام الضريبة الواحدة ونظام الضرائب المتعددة.

حيث إن نظام الضريبة الواحدة تلجا فيه الدولة إلى فرض نوع رئيسي واحد من الضرائب.

ب- الضريبة على الأشخاص (الرؤوس) والضريبة على الأموال^(٣):

يقصد هنا الضرائب التي تتخذ من الشخص وعاء لها، إي تلك الضرائب التي تتخذ من وجود الفرد نفسه في إقليم الدولة محلاً لغرضها وتسمى بالضريبة على الرؤوس، فقد تفرض على جميع أفراد المجتمع دون تمييز وقد يعفى منها فئة معينة، أو تفرض على الأشخاص في سن معين، كما أنها قد تفرض بسعر واحد أو بأسعار متفاوتة. ومع تقدم الدول، فقد اتجهت اغلب البلدان إلى الأخذ بالضريبة على الأموال في كل صورها وأوضاعها، سواء كانت هذه الأموال عاملاً من عوامل الإنتاج أو عائداً من عوائده، عقار أو منقول، سلعة استثمارية أو سلعة استهلاكية.

(١) العاني، صادق عبد المعين عبد اللطيف، تحليل مديات فاعلية السياسة الضريبية في الاقتصاد العراقي خلال فترة الحصار، رسالة ماجستير مقدمة إلى كلية الإدارة والاقتصاد/الجامعة المستنصرية ٢٠٠١، ص ٢٨.

(٢) أبو نصار، محمد، محفوز المشاعلة، فراس عطا الله الشهوان، محاسبة الضرائب بين النظرية والتطبيق، الطبعة الثالثة، مطابع الدستور العالمية، الأردن، ٢٠٠٥.

(٣) أبو حشيش، خليل عواد، دراسات متقدمة في المحاسبة الضريبية والطبعة الأولى، الحامد للطباعة، عمان، الأردن،

ج- الضريبة الشخصية والضريبة العينية^(١):

الضريبة الشخصية هي التي تأخذ شخصية المكلف بعين الاعتبار، ففي ضريبة الدخل مثلا تفرض الضريبة على الدخل الفرد، وتراعى الأعباء العائلية التي يتحملها المكلف ، فتتخفف نسبة الضريبة كلما ازداد عدد أفراد الأسرة.

أما الضريبة العينية هي التي تفرض على المكلف بغض النظر عن شخصيته، فهي لا تأخذ وضع المكلف العائلي والمادي بعين الاعتبار، وبموجب هذه الضريبة يدفع شخصان أحدهما فقير والآخر غني المبلغ نفسه إذا حقق ربحا متساويا.

ثانيا : التقسيم العام للضرائب :

لما كانت الضرائب تقطع جانبا من أموال المكلف دون النظر لذاته، وإنما باعتبار ما يملكه من ثروة أو ما يحققه من دخل فقد يكون الاقتطاع مباشرا، إي إن الضريبة المباشرة تفرض على تملك رأس المال أو الدخل.

أما الطريقة غير المباشرة التي تتبع عناصر الثروة بمناسبة استعمالها أو تداولها، فتفرض بسبب الإنتاج أو الاستهلاك أو تداول الأموال أو انتقالها.

إن أي نظام ضريبي في أي دولة يعتمد على هذين النوعين معا لأنهما يكملان بعضهما البعض الآخر.^(٢)

أ- الضرائب المباشرة: وهي الضرائب التي تفرض مباشرة على الأفراد عند تحقيق شيء معين وهو الدخل أو رأس المال، حيث تدفع بطريقة مباشرة بواسطة المكلف.^(٣)

وتقسم الضرائب المباشرة إلى:

١- الضرائب على الدخل

الضرائب على الدخل: هي ضريبة مباشرة تفرض على الأشخاص الذين يمارسون المهنة والنشاطات والذين يزيد دخلهم عن مقدار معين من المال في السنة ، حيث تقوم الدولة باقتطاع

(١) دكتور يحيى احمد مصطفى، دراسات في الزكاة والمحاسبة الضريبية مع التطبيق على المملكة العربية السعودية، ١٩٩٣، ص ١٢٢-١٢٣.

(٢) د. سلطان بن محمد علي السلطان ، المحاسبة الضريبية ، مصدر سابق، ص ١٥-١٦.

(٣) د. محمد محمود المكي ، المفهوم الضريبي وأنواع الضرائب في الجماهيرية ، مجموعة أبحاث التي قدمت إلى ندوة النظام الضريبي في الجماهيرية، ١٩٩٣، ص ١٩.

جزء من أرباح الأشخاص إذا زاد عن حد معين.

٢- **الضرائب على رأس المال:** يقصد رأس المال مجموعة الأموال العقارية والمنقولة التي يملكها المكلف في لحظة محددة سواء كانت منتجة أو غير منتجة. وهذه الضريبة قد تكون عادية أو غير عادية ، فالضريبة العادية على رأس المال هي ضريبة معدلها منخفض وهذا النوع من الضرائب يفرض على رأس مال الفرد.^(١)

أما الضريبة غير العادية فإنها تفرض على رأس مال المكلف وتختلف عن الضريبة العادية بأنها تفرض بسعر أعلى لكونها تفرض في ظروف استثنائية تكون فيها الدولة بحاجة إلى الأموال للوفاء بدين عام أو تواجه أزمات اقتصادية أو تمويل حرب.^(٢)

ب- الضرائب غير المباشرة

هي الضرائب التي تفرض على السلع والخدمات عند إنتاجها أو بيعها أو تداولها أو عند استيرادها أو تصديرها. وتهدف هذه الضرائب بصورة غير مباشرة إلى تحميل الدخل بالضريبة عند إنفاقها. لذلك تقسم الضرائب غير المباشرة إلى الضرائب على الإنفاق والضرائب على التداول.

الضرائب على الإنفاق: هي الضرائب التي تفرض على الأموال عند خروجها من ذمة المكلف المالية. وتشمل ما يصرفه الفرد من دخله أو رأسماله في سبيل سد حاجته، وتتعدد الصور التي تتخذها الضرائب على الإنفاق إلا أن أشهرها هي: الضرائب الكمركية والضرائب على الإنتاج.

أما الضرائب على التداول فهي تفرضها معظم الدول على التصرفات والمعاملات على التداول القانوني للأموال مثل رسوم التسجيل، الرسوم القضائية، رسوم الطوابع على المستندات كالعقود والمكاتبات.

المطلب الثاني: خصائص الضريبة

أولاً: الضريبة تدفع نقداً.

(١) د. خليل محمد الرفاعي، المحاسبة الضريبية، الطبعة الثانية، دار المستقبل للنشر والتوزيع، عمان، الأردن ١٩٩٨، ص ٢٩-٣٠.

(٢) د. مختار علي أبو زريدة، أنواع الضرائب في الجماهيرية الليبية، مجموعة الأبحاث التي قدمت إلى ندوة النظام الضريبي في الجماهيرية المنعقدة في ١٩٩١/٧/٥، الطبعة الأولى، دار الكتب الوطنية، بنغازي، ليبيا، ١٩٩٣، ص ٥٧.

في العصور القديمة كانت الضريبة تجبى عينا مما يتطلب تكاليف عالية لجبايتها مقارنة بالضريبة النقدية، أما في الوقت الحاضر فقد أصبحت تجبى نقدا.^(١)

ثانيا: الضريبة فريضة إجبارية وتدفع بصورة نهائية

إن المكلف ملزم بدفع الضريبة وبالكيفية والموعود الذي يحدده القانون، فعنصر الإكراه والالتزام من الخصائص الرئيسية للضريبة، وتدفع الضريبة بشكل نهائي ولا يحق للمكلف استرجاعها لكون تحصيل الضريبة يكون على وفق القانون.^(٢)

ثالثا: الضريبة تحددتها الدولة وتفرض بدون مقابل

تدفع الضريبة بدون مقابل، أي إن دافعها لا يؤديها لغرض الحصول على فائدة خاصة له.^(٣)

رابعا: الضريبة لها أهداف

إن استخدام الدولة للضريبة هي وسيلة لتحقيق أهداف عديدة قد تكون (مالية، اجتماعية، واقتصادية)، فالضريبة ترمي إلى تحقيق غاية مالية، فهي تغطي النفقات العامة للدولة التي تحتاج إليها لتسيير مرافقها العامة، أما الأغراض الاجتماعية تعتبر الضريبة أداة لتخفيف الفوارق بين طبقات المجتمع، أما بالنسبة للأغراض الاقتصادية تفرض الضرائب الكمركية يتم لحماية الصناعة الوطنية ضد المنافسة الأجنبية.

(١) رضا أبو احمد العلي، المالية العامة، كلية الإدارة والاقتصاد، جامعة الكوفة، ٢٠٠٢، ص ١٧٠.

(٢) الشافعي جلال، مبادئ المحاسبة الضريبية على دخل الأشخاص الطبيعيين طبقا لقانون ٩١ لسنة ٢٠٠٥، الدار الجامعية، ٢٠٠٥-٢٠٠٦، ص ١٧.

(٣) القطاونة، عادل محمد، عدي حسين، المحاسبة الضريبية، الطبعة الأولى، دار وائل للطباعة والنشر، ٢٠٠٨، ص ٥.

المبحث الثالث

المعوقات الضريبية والآثار الاقتصادية المترتبة عليها

المطلب الأول: المعوقات الضريبية

أولاً: الازدواج الضريبي:

إن الهدف من الضريبة هو جعل كل المكلفين كشركاء في تحمل الأعباء العامة وذلك بنسبة المقدرة التكلفة لكل منهم، وقد يحدث في بعض الأحيان أن يتعرض وعاء ما إلى عدة ضرائب، أي أكثر من ضريبة وهذا ما يدعى بالازدواج الضريبي،^(١) وقد يكون الازدواج داخلي أو ازدواج خارجي.

ثانياً: التجنب الضريبي:

إن المكلف القانوني الذي يفضل الاستمرار في عمله دون التعرض لعقوبات، وهو الذي يحاول تجنب الضريبة عن طريق الابتعاد عن استهلاك السلع والخدمات التي تزداد فيها الضريبة وعدم استثمار أمواله في نشاطات اقتصادية تخضع أرباحها لضرائب مرتفعة كما يفضل العمل بالنشاطات التي تتطلب استيراد مواد أولية مختلفة بحيث تكون الرسوم الكمر كية عليها منخفضة أو معفاة من الضريبة. فعندما يقوم المكلف بإخفاء السلع المستوردة بطريقة غير قانونية (سبع مهربة)،^(٢) وبالتالي فإن تقديم تصريح غير صحيح بحيث لا يتضمن جميع نشاطاته أو لا يرفق معه جميع البيانات، أو يقوم بإرفاق التصريح ببيانات ووثائق غير صحيحة، وهو يهدف إلى التخلص من دفع الضريبة.

(١) محمد بديع بدوي، دراسات في المالية العامة، دار المعارف، مصر، ١٩٦٦.

(٢) حامد دراز، النظم الضريبية، الدار الجامعية، بيروت، ٢٠٠١-٢٠٠٣، ص ٣٥.

ثالثا: التهرب الضريبي: (١)

هو محاولة المكلف الخاضع للضريبة كليا أو جزئيا متبعا في ذلك طرقا أو أساليب مختلفة لمخالفة القانون تمثل في طياتها طابع الغش.

وهناك أسباب كثيرة للتهرب الضريبي وهي:

- ١- الأسباب التشريعية: وهو نقص في التشريع الضريبي وعدم إحكام صياغته.
- ب- أسعار الضرائب: أن ارتفاع الضرائب بشكل كبير يؤدي إلى تهرب المكلف من دفع الضريبة، كما إن عدم قدرة المنتج على المنافسة بسبب ارتفاع معدل الضريبة مما يقلل من إيراداته أو ربما لن يتمكن من تحقيق الأرباح.
- ج- ضعف الوعي الضريبي: يعد ضعف الوعي الضريبي من الأسباب الرئيسية للتهرب الضريبي، فكلما زاد الوعي الضريبي لدى المكلفين ضعف الدافع على التهرب وكلما كان الوعي الضريبي ضعيف كان الباعث النفسي على التهرب الضريبي قويا.

المطلب الثاني: الآثار الاقتصادية المترتبة على المعوقات الضريبية

الآثار الاقتصادية للضرائب قد تؤدي إلى تخفيض الدخل النقدي والذي قد يؤدي بالأشخاص الذين تحملوا هذا العبء الضريبي إلى البحث على طرق أو وسائل للحد من هذا العبء أو نقله بشكل أو بآخر إلى أشخاص آخرين كأن يقوموا بإعادة النظر في خططهم الاقتصادية وتصرفاتهم الخاصة بالاستهلاك والادخار بالاستثمار بإدخال بعض التعديلات اللازمة لتفادي هذا العبء الضريبي.

إن انتقال العبء الضريبي^(٢) من منتج إلى منتج آخر يؤدي إلى ثقل الضرائب على هذا المنتج مما يؤثر سلبا على الاقتصاد الوطني يتمثل في خروج العديد من المنتجين عن الحياة الاقتصادية وهذا يضعف البنيان الاقتصادي للدولة ويفقد السوق التي لديها تموينا سلعيًا ويكون سببا في انخفاض دخل الفرد الحقيقي.

(١) محمد خالد المهاني، خالد خطيب الحبش، المالية العامة والتشريع الضريبي، منشورات جامعة دمشق، ٢٠٠٦،

ص ٢٤٥.

(٢) يونس احمد البطريق، المالية العامة، الدار الجامعية، الإسكندرية، ٢٠٠٨، ص ١٤٥.

المبحث الرابع النظام الضريبي في العراق وخطوات الإصلاح الضريبي

المطلب الأول: النظام الضريبي في العراق
المطلب الثاني: خطوات الإصلاح الضريبي

المطلب الأول: النظام الضريبي في العراق

أولاً: التطور التاريخي لتشريعات الضرائب في العراق:

لقد عرف العراق الضريبة منذ بزوغ فجر الحضارة، أيام البابليين والآشوريين والاكديين وعرفت كذلك في عهد الفتح الإسلامي في عهد الخليفة عمر بن الخطاب (رض). وحتى في عهد الخلافة الأموية والعباسية وحكم المغول التتر والتركمانيين العثمانيين وبعد استقلال العراق من الاحتلال البريطاني سنة ١٩٢١، دعت الحكومة إلى إعادة النظر في الضرائب، ومن ثم سنت الحكومة القانون رقم ٥٢ لسنة ١٩٢٧ م، وتم إجراء عدة تعديلات على القانون رقم ٥٢ إلى إن الغي وقد أعيد تنظيم ضريبة الدخل، وفرضت ضرائب إضافية بصدور القانون رقم ٣٦ لسنة ١٩٣٩، وتم التعديل على القانون بفرض ضريبة دخل إضافية سميت (ضريبة الأرباح المفرطة).
وصدر قانون رقم ١٤ لسنة ١٩٤٠، ثم الغي وحل محله قانون ضريبة الدخل رقم ٩٥ لسنة ١٩٥٩.

ثانياً: القانون الأساسي العراقي لسنة ١٩٢٥ الملغي وقانون التعديل الثاني لهذا القانون.
ثالثاً: دستور العهد الجمهوري المؤقت العراقي في ٢٧ من تموز لسنة ١٩٥٨ الملغي أشار هذا الدستور إلى مبدأ القانونية كما ورد في نص المادة ١٥ منه بأنه (لا يجوز فرض ضريبة أو رسم أو تعديلها أو إلغاؤها إلا بقانون).

رابعاً: الدستور المؤقت الصادر في ٢٩ من نيسان لسنة ١٩٦٤ الملغي أشار الدستور إلى مبدأ قانونية الضريبة حيث نصت المادة ٣٨ انه (أداء الضرائب والتكاليف العامة واجب وشرف ولا تفرض ضريبة أو رسوم ولا يجوز إعفاء احد منها إلا بقانون).^(١)

(١) بسيوني محمود شريف، الدساتير العراقية ودراسة مقارنة بمعايير الحقوق الدستورية، المعهد الدولي لحقوق الإنسان، كلية الحقوق، الطبعة الأولى، مطابع دي بول، ٢٠٠٥، ص ١٠.

خامسا: الدستور الصادر في ٢١ من أيلول لسنة ١٩٦٨ الملغي نص هذا الدستور على مبدأ قانونية فرض الضريبة وكما جاء في المادة ٩٣ منه بأنه (لا يجوز فرض ضريبة أو رسم أو تعديلها أو إلغاؤها أو الإعفاء منها إلا بقانون).^(١)

سادسا: دستور الجمهورية العراقية المؤقت الصادر في ١٦ في تموز لسنة ١٩٧٠ لقد نص هذا الدستور على مبدأ القانونية في المادة ٣٥ بأنه (أداء الضرائب المالية واجب على مواطن ولا تفرض الضرائب المالية ولا تعدل ولا تجبى إلا بقانون).

سابعا : مشروع الدستور العراقي الصادر في تموز ١٩٩٠. أشار هذا الدستور إلى مبدأ القانونية كما جاء في المادة ٢٧ بأنه (أداء الضرائب المالية والتكاليف واجب ولا تفرض ولا تعدل ولا تجبى إلا بقانون)، وقد أهمل عنصر الإعفاء من الضريبة ولكنه تلافى النقص الحاصل في الدساتير السابقة.^(٢)

ثامنا: أوامر الحاكم المدني الأمريكي في العراق بعد ٢٠٠٣ الخاصة بالضرائب^(٣). بعد الاحتلال الأمريكي للعراق قامت سلطة الائتلاف المؤقتة بإصدار القرار رقم ٣٧ علقت بموجبه النظام الضريبي في ١٦ نيسان ٢٠٠٣.

تاسعا: دستور جمهورية العراق الصادر في ٢٨ كانون الأول لسنة ٢٠٠٥ أكد المشرع العراقي على هذا المبدأ حيث أشارت الفقرة أولا من المادة ٢٨ من الدستور لسنة ٢٠٠٥ بأنه (لا تفرض الضرائب والرسوم ولا تعدل ولا تجبى ولا يعفى منها إلا بقانون) وأكدت الفقرة أولا من المادة ٢٨ بأن (يعفى أصحاب الدخل المنخفضة في الضرائب بما يكفل عدم المساس بالحد الأدنى اللازم للمعيشة وينظم ذلك بقانون).^(٤)

الهيئة العامة للضرائب

تعد الهيئة العامة للضرائب إحدى الدوائر التابعة لوزارة المالية وقد شكلت استنادا لقانون وزارة المالية رقم ٩٢ لسنة ١٩٨١ بعد دمج مديرتي ضريبة الدخل والواردات العامة.

(١) الشافعي جلال ، مبادئ المحاسبة الضريبية ، مطبعة جامعة الزقازيق ، مصر ، ٢٠٠٥-٢٠٠٦ ، ص ٣٤.

(٢) بسيوني محمود شريف ، مصدر سابق ، ص ١٢٧.

(٣) تهامي رايم ، الإصلاح الضريبي في العراق ، الوكالة الأمريكية للتنمية الدولية ، المشروع الاقتصادي الحكومي ، شركة بيرنغ بوينت.

(٤) دستور جمهورية العراق لسنة ٢٠٠٥ ، نشر في الوقائع العراقية ، عدد ٤٠١٢ في ٢٨ كانون الأول لسنة ٢٠٠٥.

المطلب الثاني: خطوات الإصلاح الضريبي

تعاني الدول النامية ومن ضمنها العراق إشكالات مختلفة من القصور في الإيرادات الضريبية تعود أسبابها إلى ضعف في هيكل النظام الضريبي نفسه، وسيء في أدائه في وظائفه الأساسية المتاحة.

من أهم هذه الإشكالات التي تعاني منها معظم الدول النامية :

١- ضعف الجهد الضريبي (الحصيلة الضريبية).

وتعود أسبابه إلى:

أ- ضعف الإدارة الضريبية.

ب- عدم التركيز على كبار دافعي الضرائب.

ج- عدم مسك دفاتر محاسبية منظمة وهذا يؤدي إلى صعوبة حساب الدخل الحقيقي لها.

د- كثرة الإعفاءات الضريبية.

هـ- ضعف الجهاز التنظيمي والإداري للدوائر الضريبية.

٢- احتلال الهيكل الضريبي.

٣- ضعف الجهاز الإداري.

الإصلاح الضريبي في العراق:

سعت الهيئة العامة للضرائب بالقيام في عملية الإصلاح وفق خطط يمكن اعتبارها خطوات في طريق الإصلاح الشامل^(١) أعدت من قبل قسم السياسة الضريبية في الدائرة الاقتصادية لوزارة المالية بالتعاون مع (البيرنيك بوينت) بموجب المشرع الاقتصادي الثاني لتنمية الاقتصاد العراقي والذي يمول من الوكالة الدولية الأمريكية للتنمية، وقد ركزت خطوات الإصلاح على ما يلي:

١- توسيع الوعاء الضريبي وحصر كبار المكلفين.

ب- إعادة هيكلية الهيئة العامة للضرائب^(٢).

ج- مراجعة وتحديث التشريع الضريبي^(٣).

(١) المراباتي توفيق ، عوامل ضعف الوعي الضريبي في العراق وبعض السبل لمعالجته ، مجلة البحوث الاقتصادية والإدارية ،

مركز البحوث الإدارية والاقتصادية ، جامعة بغداد ، العدد الثالث ، ١٩٧٩ ، ص ٢٥ .

(٢) المراباتي ، توفيق ، مصدر سابق .

(٣) دراسة ميشيل دان . ٢٠٠٥ ، ص ٤ .

خطوات الإصلاح الضريبي في العراق:

للاصلاح الضريبي أهداف متعددة وهذه الأهداف متنوع، ويمكن تقسيم خطوات الإصلاح الضريبي في العراق إلى:

١- الأهداف العامة للإصلاح

١- مغادرة الأساليب القديمة في فرض الضريبة والسياسات الاقتصادية استنادا إلى ما جاء في المادة ٢٥ من الدستور العراقي لعام ٢٠٠٥ والتي توجه بضرورة القيام بإصلاح اقتصادي وفق المبادئ الحديثة.

ب- إن الضريبة وسيلة أساسية في تشجيع الاستثمار وذلك وفق ما جاء في المادة ٢٦ من الدستور العراقي لعام ٢٠٠٥ حيث لا يمكن أن يكون هنالك أي إصلاح اقتصادي من دون نظام ضريبي حديث.

المادة ١٠٧ من الدستور منحت الحكومة المركزية سلطة واسعة في وضع السياسات الضريبية لتنفيذ هذه الإصلاحات.

٢- الأهداف الخاصة للإصلاح

١- تقوية القدرة التنافسية للمنتجين المحليين والشركات الأجنبية التي تمارس نشاط في العراق مع الأسواق العالمية.

ب- تفعيل الإيرادات الضريبية لتقليل الاعتماد على موارد النفط.

ج- الإيراد الضريبي في الاقتصاديات الحديثة هو عامل ضروري لتمويل النفقات العامة والتي تلبي وتحقق الأهداف الاجتماعية والاقتصادية.

د- النظام الضريبي هو وسيلة فعالة بيد الدولة خاصة في فترات الركود والأزمات الاقتصادية.

الخاتمة

يمكننا القول انه في نهاية الدراسة إن النظام الضريبي هو العمود الفقري للسياسة المالية بالنسبة للدول، حيث من خلاله يتم تسخير العوائد المالية لتمويل نفقات مفاصل الدولة وتخفيض العجز الذي يحصل بالموازنة العامة للدولة.

الاستنتاجات والتوصيات:

الاستنتاجات:

- ١- قدم التشريعات الضريبية في العراق وعدم مواكبتها للتشريعات الضريبية في الدول المتقدمة.
- ٢- ضعف الوعي الضريبي لدى المكلفين بدفع الضرائب.
- ٣- انعدام الثقة بين العاملين في الهيئة العامة للضرائب في العراق وبين المكلفين بدفع الضرائب.
- ٤- عدم وضوح التعليمات الخاصة بتطبيق التشريعات الضريبية في العراق وتعدد الاجتهادات والتفسيرات في جمع حصيلة الضرائب في العراق.
- ٥- ضعف الأجهزة الفنية والإدارية في المؤسسات المختصة بالضرائب.
- ٦- انعدام مصادر البيانات والمعلومات الدقيقة عن المكلفين بالضرائب.
- ٧- ضعف أساليب الجباية للضريبة في العراق.
- ٨- عدم إدخال تكنولوجيا المعلومات في تنظيم الضرائب في العراق الخاصة بالقوانين والتشريعات وتصنيف المكلفين بدفعي الضرائب وتحديد أوعية الضرائب ونسبها وشموليتها وعدالتها.
- ٩- قلة ما تشكله الموارد المالية المتخصصة عن الضرائب في العراق ومصادرها مقارنة بما يمكن أن تكون كجزء رئيسي من موارد الدولة المالية بعد إيرادات النفط المالية.

التوصيات

في ضوء هذه الدراسة المتواضعة وعلى قدر ما حصلت عليه من معلومات تكاد تكون نظرية أكثر منها تطبيقية وموثقة، وهذا ليس بقصور من قبلنا بقدر ما هو متعلق بظروف اللذين تمت مراجعتهم في هيئة الضرائب وزودوني بمعلومات وبيانات وإحصائيات عن حجم موارد الضرائب الحالية، وكذلك تصنيف المكلفين وجدولهم. ولأسباب وردت في الاستنتاجات، عليه ندرج

بعض التوصيات التي قد أرى فيها مساهمة متواضعة في معالجة حالات الإخفاق والتردي والفساد المالي والإداري والتخلف الفني والإداري لأجهزة الضرائب في العراق الأمر الذي انعكس على تحقيق الأهداف المرجوة من التشريعات الضريبية في العراق ومنها:

١- زيادة الوعي الضريبي للمواطن العراقي من خلال جميع وسائل الإعلام المرئية والمسموعة وتبيان دور وأهمية الضرائب للمواطن من جميع النواحي.
٢- إعادة النظر في التشريعات الضريبية في العراق وتعديلها بما يتناسب مع الظروف والأوضاع الحالية.

٣- تعزيز الإمكانيات المتاحة لإدارة الضرائب من جميع النواحي وزيادة الحوافز الممنوحة للموظفين لإبعادهم عن الانزلاق في طريق الفساد الإداري والمالي.

٤- إدخال التقنية الحديثة في أجهزة وإدارة الضرائب بغية الاهتمام بقواعد البيانات والمعلومات الضريبية في انجاز أعمالهم بكفاءة.

٥- ضرورة التنسيق في إدارة الضرائب مع المؤسسات الأكاديمية ومراكز البحث العلمية من أجل زيادة المعرفة والاطلاع على المستجدات المستمرة في المجال الضريبي دراسة وببحثا.

٦- إن للإرشاد وتوجيه الموظفين العاملين في الجهاز الضريبي دورا هاما في نيل ثقة المكلف، الأمر الذي يتطلب تعريف العاملين بالدور الهام الذي يقومون فيه.

المصادر

أولا: الدساتير والقوانين:

- ١- دستور جمهورية العراق لسنة ٢٠٠٥، نشر في الوقائع العراقية عدد ٤٠١٢ في ٢٨/١٢/٢٠٠٥.
- ٢- قانون ضريبة الدخل رقم ٣٦ لسنة ١٩٣٩، نشر في الوقائع العراقية عدد ١٧٢٣ في ١٩٣٩.
- ٣- قانون ضريبة الدخل رقم ٨٥ لسنة ١٩٥٦، نشر في الوقائع العراقية عدد ٣٨٢٨ في ١٩٥٦.

ثانيا: البحوث:

- ٤- أبو حشيش، خليل عواد، دراسات متقدمة في المحاسبة الضريبية، الطبعة الأولى، الحامد للطباعة، عمان، الأردن، ٢٠٠٤.
- ٥- أبو نصار محمد، محفوظ المشاعلة، فراس عطا الله الشهبان، محاسبة الضرائب بين النظرية والتطبيق، الطبعة الثالثة، مطابع الدستور العالمية، الأردن، ٢٠٠٥.

- ٦- الشافعي جلال، مبادئ المحاسبة الضريبية، مطبعة جامعة الزقازيق، مصر، ٢٠٠٥-٢٠٠٦.
- ٧- الشافعي جلال، مبادئ المحاسبة الضريبية على دخل الأشخاص الطبيعيين طبقاً لقانون ٩١ لسنة ٢٠٠٥ الدار الجامعية.
- ٨- العاني، صادق عبد المعين عبد اللطيف، تحليل مديات فاعلية السياسة الضريبية في الاقتصاد العراقي خلال فترة الحصار، رسالة ماجستير مقدمة إلى كلية الإدارة والاقتصاد، ٢٠٠١.
- ٩- القطاونة، عادل محمد، عدي حسين، المحاسبة الضريبية، الطبعة الأولى، دار وائل للطباعة والنشر، السعودية، ٢٠٠٨.
- ١٠- بسيوني محمود شريف، الدساتير العراقية ودراسة مقارنة بمعايير الحقوق الدستورية، المعهد الدولي لحقوق الإنسان، كلية الحقوق، الطبعة الأولى، مطابع دي بول ٢٠٠٥.
- ١١- تهامي رايم، الإصلاح الضريبي في العراق، الوكالة الأمريكية للتنمية الدولية، المشروع الاقتصادي الحكومي، شركة بيرنغ بوينت.
- ١٢- حامد دراز، النظم الضريبية، الدار الجامعية، بيروت، ٢٠٠١-٢٠٠٣.
- ١٣- خليل محمد الرفاعي، المحاسبة الضريبية، الطبعة الثانية، دار المستقبل للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، ١٩٩٨.
- ١٤- رضا أبو احمد أل علي، المالية العامة، كلية الإدارة والاقتصاد، جامعة الكوفة، ٢٠٠٢.
- ١٥- سعدي بسيسو، موجز علم المالية العامة والتشريع المالي العراقي، مطبعة التفيض، بغداد، ١٩٥٠.
- ١٦- سلطان بن محمد علي السلطان، المحاسبة الضريبية (النظرية والتطبيق) الطبعة الثالثة، دار وائل للطباعة، السعودية، ٢٠٠٤.
- ١٧- فاختة شاكر رشيد، الزكاة الضريبية، دراسة مقارنة في ضوء النظر الإسلامية، ٢٠٠٢.
- ١٨- محمد بديع بدوي، دراسات في المالية العامة، دار المعارف، مصر، ١٩٦٦.
- ١٩- محمد خالد المهائني، خالد خطيب، المالية العامة والتشريع الضريبي، منشورات جامعة دمشق، ٢٠٠٦.
- ٢٠- محمد محمود المكي، المفهوم الضريبي وأنواع الضرائب في الجماهيرية الليبية، مجموعة أبحاث التي قدمت إلى ندوة النظام الضريبي في الجماهيرية، ١٩٩٣.
- ٢١- مختار علي أبو زريدة، أنواع الضرائب في الجماهيرية الليبية، مجموعة أبحاث قدمت إلى ندوة النظام الضريبي في الجماهيرية، الطبعة الأولى، دار الكتب الوطنية، بنغازي، ليبيا، ١٩٩٣.

٢٢- يحيى احمد مصطفى، دراسات في الزكاة والمحاسبة الضريبية مع التطبيق على المملكة العربية السعودية، ١٩٩٣.

٢٣- يونس احمد البطريق، المالية العامة، دار المعارف، الدار الجامعية، الإسكندرية، ٢٠٠٨.

